

УДК 336.221

**І.О. ХОРОШИЛОВА****ВПЛИВ ЗМІН В ОПОДАТКУВАННІ НА ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ**

У статті розглянуто вплив податкового навантаження на фінансово-економічний стан підприємства, проаналізовано динаміку рівня податкового навантаження в Україні й запропоновано рекомендації щодо його оптимізації. Податки мають великий вплив на виробничу діяльність підприємств, на їх прибутковість, платоспроможність, фінансову стійкість, можливість формування фінансових ресурсів для інвестиційної діяльності, конкурентоспроможність. Рівень цього впливу залежить від системи оподаткування, сутності податків, рівня їх фіскальності, методів їх стягнення, стабільності та досконалості податкової системи.

**Ключові слова:** податки, податковий механізм, оподаткування підприємств, податкове навантаження, податкова система, податкова політика держави.

**И.А. ХОРОШИЛОВА****ВЛИЯНИЕ ИЗМЕНЕНИЙ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НА ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЙ В УКРАИНЕ**

В статье рассмотрено влияние налогового бремени на финансово – экономическое состояние предприятия, проанализировано динамику уровня налогового бремени в Украине и предложено ряд рекомендаций по его оптимизации. Налоги имеют сильное влияние на производственную деятельность предприятия, на его прибыльность, платежеспособность, финансовую стабильность, возможность формирования финансовых ресурсов для инвестиционной деятельности, конкурентоспособности. Уровень такого влияния зависит от системы налогообложения, сути налогов, уровня их фискальности, методов взыскания, стабильности и совершенства налоговой системы.

**Ключевые слова:** налоги, налоговый механизм, налогообложение предприятий, налоговое бремя, налоговая система, налоговая политика государства.

**I. KHOROSHILOVA****THE IMPACT OF CHANGES IN THE TAXATION OF THE ENTERPRISES IN UKRAINE**

This article examines the impact of the tax burden on the financial and economic condition of the enterprise, analyzes the dynamics of the level of the tax burden in Ukraine and offered recommendations for its optimization of taxes have a great impact on the the industrial activity of the enterprises on their profitability, solvency, financial stability, the possibility of the formation of financial resources for investment, competitiveness. The level of this influence depends on the system of taxation, the tax entity, their level of fiskalnosti, methods of their collection, and the perfection of the tax system. Now the national system of taxation is at the stage of the next reform, in which the tax system should be first of all economically reasonable, balanced, most efficient, stable and necessarily be transparent, that is, the tax system must strengthen market relations, promote the development of entrepreneurship, stimulate production and at the same time serve as a barrier in the way of social impoverishment of the low-paid sectors of the population. For this it is necessary that the reform was aimed at a shift from a purely fiscal to the stimulating system of taxation of enterprises..

**Keywords:** taxes, tax, taxation, tax burden, tax system, tax policy

**Постановка проблеми.** Підвищення ефективності функціонування економіки України, її стабільність та конкурентоспроможність потребує проведення системної реформи податкового законодавства, оскільки податки забезпечують державу фінансовими ресурсами, необхідними для виконання нею своїх функцій. Обґрунтованим є той факт, що будь-яка держава що створена та керується за економічними принципами здатна впливати на функціонування економіки, тільки за наявності фінансових ресурсів, які у вигляді законодавчо регламентованих податків, тобто за допомогою обов'язкових платежів що надаються фізичними та юридичними особами державі добровільно. Податкова система є універсальним інструментом державного регулювання економічних, соціальних, інтеграційних, інвестиційних процесів, і здатна врівноважувати інтереси держави та бізнесу, забезпечувати релевантний розподіл та перерозподіл валового національного продукту. Нині національна система оподаткування перебуває на стадії чергового реформування, в результаті якого податкова система має бути насамперед економічно обґрунтованою, збалансованою, максимальною ефективною, стабільною та обов'язково прозорою.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Проблеми впливу оподаткування на діяльність підприємств досліджуються достатньо активно в наукових працях таких зарубіжних учених, як Е. Аткинсон, Дж. Вілсон, Д. Йоргенсон, О. М. Лібман, Д. Мітчел, Е. Мендоза, О. І. Погорлицький, О. М. Пузін та ін. Досліджувану проблематику впливу податків на діяльність підприємств і вибору стратегії їх розвитку розкривають також праці вітчизняних науковців, серед яких – О. Василик, Т. А. Васильєва, О. М. Десятнюк, Ю. Б. Иванов, В. Карпова, А. І. Крисоватий, С. В. Леонов, П. Мельник, Д. М. Серебрянський, О. О. Сунцова, І. О. Цимбалюк, О. О. Чумакова та ін.

Незважаючи на підвищений науковий інтерес до проблеми та значну кількість наукових розробок у цьому напрямі, відсутній комплексний підхід до її розв'язання, податкова система має зміцнювати ринкові відносини, сприяти розвитку підприємництва, стимулювати виробництво і одночасно служити бар'єром на шляху соціального зuboжіння низько оплачуваних верств населення. Нині в Україні вектор податкового реформування спрямований на перехід від суто фіскальної до стимулюючої системи оподаткування підприємств. Складність цього процесу посилюється передусім тим, що наша країна переживає економічну та

© І.О. Хорошилова, 2018

політичну кризу та веде бойові дії на сході, що породжує дефіцит фінансових ресурсів, різке падіння інвестиційної активності, значний відсоток збиткових підприємств та високу соціальну напругу, пов'язану зі значним падінням рівня доходів та платоспроможності населення.

**Мета статті.** Основна мета написання даної статті є систематизація наукових підходів до вивчення впливу податкового навантаження на діяльність підприємств в умовах реформування, узагальнення нововведень оподаткування підприємств і визначення яким чином вони вплинуть на їх економічну діяльність.

**Виклад основного матеріалу.** Податки є однією з основних галузей економічних відносин між державою та підприємством з моменту її становлення, це основна форма доходу держави та механізм економічного впливу на виробництво, його динаміку і структуру, на розвиток науково-технічного прогресу. В Україні ж відбувається постійне перекладення податкового тягара з одних підприємств на інші, що негативно відображається на показниках їх ефективності та конкурентоздатності. На наш погляд головні проблеми податкової системи криються не стільки у високих податкових ставках, скільки у нерівномірності оподаткування, яка породжена надмірними пільгами різного роду, у безпідставному звільненні від оподаткування окремих галузей, регіонів і підприємств. В нинішніх умовах становлення ринкових відносин та на фоні кризи податки в економіці України перетворилися на одну з найсуттєвіших статей витрат підприємств, що певним чином відображається на рівні їх підприємницької та інвестиційної діяльності [2]. Податок на прибуток є найбільш складним і неоднозначним із всіх прямих податків, оскільки спрямований на вилучення частини чистого доходу. Існування прямо пропорційної залежності між розміром прибутку і сумами податку знижує мотивацію виробників щодо об'єктивності визначення бази оподаткування, викликає процеси ухиленя від сплати, використання податкових «лазівок» при визначенні податкового зобов'язання [4]. Наприкінці 2017 року були внесені зміни в Податковий кодекс України які нещодавно набули чинності, це Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України що до забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році» від 07.12.2017р. № 2245 – VIII. У частині оподаткування податком на прибуток нововведення стосуються:

- строку подання річної Декларації;
- визначення певних видів заборгованостей безнадійними;
- сплати авансових внесків при виплаті дивідендів платниками єдиного податку;
- різниць, на які коригується бухгалтерський фінансовий результат;
- порядок визнання деяких організацій не прибутковими, тощо.

Ці зміни внесли деякі корективи в загальний стан речей в системі оподаткування, але питання залишається актуальним і по сей день.

Виходячи із стратегічних цілей держави, а саме з побудови конкурентоспроможної соціально орієнтованої ринкової економіки та її інтеграції у європейське співтовариство, ось як повинна вдосконалюватись система оподаткування. Проте досягти даної цілі поки що не вдається: податкова система є тим руйнівним чинником, що стримує зростання підприємств та економіки в цілому. Оцінити вплив податків на роботу підприємства можна за допомогою прибутку, що являється основою джерела фінансових ресурсів для розвитку виробництва.

Виділимо деякі основні зміни, що відбулись за останні п'ять років у механізмі нарахування та сплати податку на прибуток:

1. Практично повністю змінено коло платників податку на прибуток-резидентів. Також, відповідно до законів № 909-VIII від 24.12.2015 р. [5] та № 652-VIII від 17.07.2015 р. [6] визначено умови, при дотриманні яких неприбуткові підприємства, установи та організації не є платниками податку на прибуток. Зазначені зміни уточнюють коло платників-резидентів, у яких виникають податкові зобов'язання щодо сплати означеного податку.

2. Починаючи з 2015 року кардинально змінено об'єкт оподаткування, яким нині є фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, відкоригований на податкові різниці. При цьому, податкові різниці враховуватимуть ті платники податку на прибуток, які мають дохід більше 20 млн грн. на рік. Решта платників визначатимуть прибуток без коригувань (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років). Зазначена норма спрямована на максимальне зближення податкового і бухгалтерського обліку, що беззаперечно зменшить кількість помилок та непорозумінь при визначенні об'єкту оподаткування, час на адміністрування даного податку, а також сприятиме вирівнюванню реального податкового навантаження на бізнес.

3. Ставка податку на прибуток зменшилась з 23% до 18% (хоча планувалось з 2014 року знизити її до 16%). Тут зауважимо, що для європейських країн величина ставок податку на прибуток підприємств варіюється в діапазоні від 10 до 33,3%. Скасовано ставку 5% для суб'єктів IT-індустрії. Без пільгової ставки залишилися суб'єкти пріоритетних галузей економіки. Проте для окремих видів діяльності, зокрема страхової та букмекерської, податок на прибуток доповнений податком на дохід. На нашу думку, зниження податкової ставки при розширенні бази оподаткування не є стимулюючим чинником, оскільки в результаті розмір нарахованого податку буде більшим.

4. Змінено базу розрахунку авансових внесків при виплаті дивідендів. Розрахунок проводиться не

з усієї суми дивідендів, а із суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий (звітний) рік, за результатами котрого виплачуються дивіденди, грошове зобов'язання щодо якого погашене. З метою розрахунку суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий рік, необхідне одночасне дотримання двох умов: подана декларація з податку на прибуток за такий рік та повністю погашені податкові зобов'язання, самостійно нараховані платником у такий декларації. В іншому випадку авансовий внесок з податку на прибуток нараховується на всю суму дивідендів. У оновленій редакції закону в пунктах 57 впливає, що з початку нового року «єдинники» можуть виплачувати дивіденди не озираючись на авансовий внесок з податку на прибуток, оскільки ніби не мають такого обов'язку. Проте останній абзац говорить про інше «Якщо платіж особою називається дивідендом, такий платіж оподатковується під час виплати згідно нормами, визначеними згідно положеннями цього пункту, незалежно від того чи є особа платником податку». Виходячи з цього не зрозуміло чи працює звільнення «єдинників» від сплати дивідендного податку на прибуток, чи його не має? Хоча можна спрогнозувати, що фіскальні органи його не побачать.

5. За новими змінами введені статті щодо врахування при визначенні фінансового результату податкових різниць:

- сума 30 % вартості товарів, необоротних активів, робіт та послуг придбаних у нерезидентів що входять до переліку тих що не сплачують податок на прибуток;

- сума повної або часткової компенсації один раз на календарний рік вартості путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку, або його дітей віком до 18 років роботодавцем, що є платником податку на прибуток, якщо компенсація не оподатковується податком на доходи фізичних осіб у складі загального оподаткованого доходу згідно ПКУ;

- сума витрат понесених платником у звітному періоді за рахунок раніше отриманих субсидій для повернення частини кваліфікованих витрат, але не більше суми такої субсидії;

- сума коштів вартості товару, виконаних робіт, наданих послуг безоплатно перерахованих протягом звітного періоду суб'єктам сфери фізичної культури і спорту, що є неприбутковими організаціями, що перевищує 8 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року.

6. Останні два роки переглядаються питання щодо розміру щомісячних авансових внесків з податку на прибуток та їх сплати. Так у 2015 році платники податку сплачували 1/12 нарахованої суми податку на прибуток за відповідні попередні роки, а починаючи із 1 січня 2016 року щомісячні авансові внески з податку на прибуток підприємств не сплачуються. Платники лише сплачують до 31 грудня 2016 року авансовий внесок у розмірі 2/9 податку на

прибуток, нарахованого в податковій звітності за три квартали 2016 року.

7. За останні п'ять років бланк податкової декларації з податку на прибуток змінювався 4 рази (Накази ДПАУ № 114 від 28.02.11 р., № 1213 від 28.09.2011 р., Наказ Міндоходів і зборів № 872 від 30.12.13 р., Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.15 р.). Також постійно змінювалась кількість додатків до цієї декларації. Так у останній редакції кількість додатків зменшена з 14 до 9.

8. Відбулися зміни у порядку подання податкової декларації. Відповідно до запровадженого ранжування платників податків, серед яких можна виділити чотири основні групи (новостворені платники податку; виробники сільськогосподарської продукції; платники податку, у яких річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), за попередній річний звітний (податковий) період, не перевищує 20 мільйонів гривень та платники, річний дохід яких перевищує 20 млн грн.) податкові періоди нині є різними: для перших трьох груп встановлено річний податковий (звітний) період, а для останньої - податковими (звітними) періодами для податку на прибуток вважаються календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік, а декларація заповнюється наростаючим підсумком. За останніми змінами для всіх платників всиновлені строки подання декларації – протягом 60 календарних днів.

9. Починаючи з 2015 року фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку четвертої групи та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників податків, які сплачують авансові внески з податку на прибуток при виплаті дивідендів [8]. Це лише основні зміни, що відбулись протягом останніх років у механізмі оподаткування прибутку підприємств. Вони беззаперечно є правильними і логічними, проте залишається ще значна кількість питань, які потребують подальшого вирішення. Це зокрема питання обліку резерву сумнівних боргів, списання безнадійної дебіторської заборгованості, коригування фінансового результату до оподаткування на різниці по штрафних, пені, неустойках, на різниці по операціях з продажу та іншого відчуження корпоративних прав, виражених в іншій, ніж цінні папери, формі і т.д.

**Висновки.** Податок на прибуток є одним з вагомих фіскальних важелів регулювання економічних процесів та безпосередньо впливає на кінцеві фінансові результати, а якщо поглянути з іншого боку, то він є перешкодою на шляху стабільного розвитку національної економіки та її модернізації. Запровадження майже щорічних змін в оподаткування не дає можливості підприємствам детально вивчити та правильно застосовувати у своїй діяльності норми податкового законодавства. Незважаючи на зближення бухгалтерського та

податкового обліку, його ведення все ще залишається громіздким і витратним. У цілому, підтримуючи нову концепцію оподаткування прибутку підприємств, вважаємо, що діючий податковий механізм містить ряд проблемних питань, які не сприяють виведенню бізнесу з тіні і поліпшенню ділового клімату. Для вирішення потрібно створення більш чіткої методологічної бази, що забезпечить високу результативність прийнятих у Податковому кодексі змін, а вдосконалення порядку оподаткування прибутку підприємств сприятиме зменшенню витрат часу і коштів на ведення податкового обліку та сплату податків, а також спрощенню адміністративних процедур підготовки звітності.

#### Список літератури

1. Боровик П.М. Недоліки оновленого механізму справляння податку на прибуток підприємств [Текст] / П. М. Боровик, Б.С. Гузар // Молодий вчений. – 2015. – № 3 (18), Ч. I. – С. 35–39.
2. Шульга (Diit) А. А. Система оподаткування та її вплив на фінансово-господарську діяльність підприємств / А. А. Шульга (Diit) // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://eadnurt.diit.edu.ua/bitstream/123451234/2507/1/58.pdf>
3. Карамішева Г. М. Проблеми кредитування малого та середнього бізнесу в умовах посткризового стану економіки / Г. М. Карамішева, А. Г. Новікова // Часоп. екон. реформ. – 2011. – № 1. – С. 54–59.
4. Никонетс М. О. Вплив оподаткування на економічну діяльність підприємства [Текст] / М. О. Никонетс; наук. кер. Т. В. Касьяненко // Економічні проблеми сталого розвитку: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої пам'яті проф. Балацького О. Ф., м. Суми, 6–8 травня 2014 р.: у 2-х т. / За заг. ред.: О. В. Прокопенко, О. В. Люльова. – Суми: СумДУ, 2014. – Т. 2. – С. 392–394.
5. Прокопчук О. Т. Особливості впливу налогової системи на конкурентоспособність української економіки [Текст] / О.Т. Прокопчук // Известия МГТУ «МАМИ». – 2015. – Т. 5. – №4(26). – С. 54–57.
6. Прийнято за основу проект змін до Податкового кодексу України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.auc.org.ua/novyna/prynyato-za-osnovu-proekt-zmin-do-podatkovogo-kodeksu-ukrayiny-shchodo-zabezpechennya>
7. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень. Верховна Рада України; Закон від 20.12.2016 № 1791-VIII.
8. Український союз промисловців і підприємців. Що чекає на платників податків у новому році? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uspp.ua/shho-cheka%D1%94-na-platnik%D1%96v-podat%D1%96v-unovomu-rocz%D1%96.html>
9. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні Верховна Рада

України; Закон від 21.12.2016 № 1797-VIII. 8. Податковий кодекс України Верховна Рада України; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI.

10. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році. Верховна Рада України; Закон від 07.12.2017р. № 2245 – VIII.

#### References (transliterated)

1. Borovyk P.M. *Nedoliki onovlenoho mekhanizmu spravliannya podatku na prybutok pidpriemstv* [Tekst] / P. M. Borovyk, B.S. Huzar // *Molodyi vchenyi*. – 2015. – no 3 (18), Ch. I. – P. 35–39.
2. Shulha (Diit) A. A. *Systema opodatkovannia ta yii vplyv na finansovo-hospodarsku diialnist pidpriemstv* / A. A. Shulha (Diit) // [Elektronnyi resurs]. Rezhym dostupu: <http://eadnurt.diit.edu.ua/bitstream/123451234/2507/1/58.pdf>
3. Karamysheva H. M. *Problemy kredituvannia maloho ta serednoho biznesu v umovakh postkryzovoho stanu ekonomiky* / H. M. Karamysheva, A. H. Novikova // *Chasop. ekon. reform.* – 2011. – no 1. – P. 54–59.
4. Nykonets M. O. *Vplyv opodatkovannia na ekonomichnu diialnist pidpriemstva* [Tekst] / M. O. Nykonets; nauk. ker. T. V. Kasianenko // *Ekonomichni problemy staloho rozvytku: materialy Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii, prysviachenoi pamiaty prof. Balatskoho O. F., m. Sumy, 6-8 travnia 2014 r.*: u 2-kh t. / Za zah. red.: O. V. Prokopenko, O. V. Liulova. – Sumy: SumDU, 2014. – T. 2. – P. 392–394.
5. Prokopchuk O. T. *Osobennosti vlianyia nalohovoi systemy na konkurentosposobnost ukraïnskoi ekonomiky* [Tekst] / O.T. Prokopchuk // *Yzvestiya MHTU «MAMY»*. – 2015. – T. 5. – no 4(26). – P. 54–57.
6. Pryniato za osnovu projekt zmin do Podatkovoï kodeksu Ukrainy shchodo zabezpechennia zbalansovanosti biudzhethnykh nadkhodzen u 2017 rotsi [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <https://www.auc.org.ua/novyna/prynyato-za-osnovu-proekt-zmin-do-podatkovogo-kodeksu-ukrayiny-shchodo-zabezpechennya>
7. Pro vnesennia zmin do Podatkovoï kodeksu Ukrainy ta deiakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo zabezpechennia zbalansovanosti biudzhethnykh nadkhodzen. Verkhovna Rada Ukrainy; Zakon vid 20.12.2016 no 1791-VIII.
8. Ukraïnskyi soïuz promyslovtsiv i pidpriemstv. Shcho chekaïe na platnykiv podatkov u novomu rotsi? [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://uspp.ua/shho-cheka%D1%94-na-platnik%D1%96v-podat%D1%96v-unovomu-rocz%D1%96.html>
9. Pro vnesennia zmin do Podatkovoï kodeksu Ukrainy shchodo pokrashchennia investytsiïnoho klimatu v Ukraïni Verkhovna Rada Ukrainy; Zakon vid 21.12.2016 no 1797-VIII. 8. Podatkovyi kodeks Ukrainy Verkhovna Rada Ukrainy; Kodeks Ukrainy, Zakon, Kodeks vid 02.12.2010 no 2755-VI.
10. Pro vnesennia zmin do Podatkovoï kodeksu Ukrainy ta deiakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shcho do zabezpechennia zbalansovanosti biudzhethnykh nadkhodzen u 2018 rotsi. Verkhovna Rada Ukrainy; Zakon vid 07.12.2017r. no 2245 – VIII.

Надійшла(received) 15.03.2018

#### Відомості про авторів /Сведения об авторах / About the Authors

**Хорошилова Ірина Олександрівна(Хорошилова Ирина Александровна, Khoroshilova Irina)** – кандидат економічних наук, Харківський національний автомобільно - дорожній університет, старший викладач кафедри Управління та адміністрування; м. Харків, Україна; ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5343-5161>; e mail: hia23@ukr.net